

# 臺中市政府地方稅務局 復查決定書

申請人因印花稅事件，不服本局所為處分，申請復查，本局決定如下：

## 主文

維持原處分。

## 事實

申請人於「臺中縣○農場辦理彰化縣土地收回(市鎮中心)場員領取補償費印領清冊」(以下簡稱印領清冊)簽名蓋章以領取彰化縣政府委請發放之土地收回補償費計新臺幣(以下同)322萬7,584元，等同書立銀錢收據，查未依印花稅法相關規定貼用印花稅票，本局爰按其所領取補償費金額4%補徵印花稅計1萬2,910元。

## 理由

- 一、按「納稅義務人應納稅捐，於繳納期間屆滿30日後仍未繳納者，由稅捐稽徵機關移送法院強制執行。但納稅義務人已依第35條規定申請復查者，暫緩移送法院強制執行。前項暫緩執行之案件，除有下列情形之一者外，稅捐稽徵機關應移送強制執行：一、納稅義務人對復查決定之應納稅額繳納半數，並依法提起訴願者……。」為稅捐稽徵法第39條所明定。次按「印花稅以左列憑證為課徵範圍……
- 二、銀錢收據：……凡收受或代收銀錢收據、收款回執、解款條、取租摺及付款簿等屬之……。」、「……銀錢收

據：每件按金額 4% ，由立據人貼印花稅票……。」、「應納印花稅之憑證，於書立後交付或使用時，應貼足印花稅票……。」、「支取銀錢之簿、摺，應按收取數額逐筆貼用印花稅票。憑以付款之付款簿，由收款人在帳簿內簽名或蓋章，以代替收據者亦同，由付款人扣款代貼。」、「違反第 8 條第 1 項或第 12 條至第 20 條之規定，不貼印花稅票或貼用不足稅額者，除補貼印花稅票外，按漏貼稅額處 5 倍至 15 倍罰鍰。」分別為印花稅法第 5 條、第 7 條、第 8 條第 1 項、第 20 條第 1 項及第 23 條第 1 項所明定。再按「關於稅捐稽徵法第 48 條之 1 所稱進行調查之基準日，於印花稅案件，應以稽徵機關實施檢查日為準。」為財政部 83 年 11 月 3 日台財稅第 831618957 號函所釋示。

- 二、申請人於印領清冊簽名蓋章領取臺中縣○農場(以下簡稱○農場)代理彰化縣政府發放之土地收回補償費，未依法貼用印花稅票，本局爰按其所領取補償費金額 4% 補徵印花稅。
- 三、申請人復查主張略以，本件未貼用印花稅票原以其為處罰對象，業經本局以裁罰主體有誤撤銷，改就○農場未按所代理發放金額扣款代貼印花稅票，依印花稅法第 23 條第 1 項規定處以應納稅額 7 倍之罰鍰，並經臺中高等行政法院 102 年度訴字第 15 號判決有案。依行政罰法第 24 條規定，如從一重處罰已足以達成行政目的，不得重複裁處；又依行政執行法第 8 條第 2 項規定，行政處分或裁定，經撤銷變更者，執行機關應依義務人或利害關係人之申請終止執行。又印花稅法第 20 條既規定，收款人在帳簿內簽名或蓋章，係由付款人扣款代貼印花稅票，印領清冊載明○農場付其款項時有扣除 2

萬 4,749 元（含法律費 8,488 元及手續費 1 萬 6,261 元），尚超過本案追徵之印花稅 1 萬 2,910 元，本局倘認該印花稅款應由其繳納，應令該農場退還多扣之 1 萬 1,739 元，或逕由處罰該農場之罰鍰金額中抵繳扣除云云。

四、按憑以付款之付款簿，由收款人在帳簿內簽名或蓋章，以代替收據者，視同銀錢收據。又銀錢收據，應由立據人按收取金額 4‰ 貼用印花稅票，以為印花稅之完納，此揆諸首揭印花稅法各該規定甚明。又同法第 20 條第 1 項雖就憑以付款之付款簿，由收款人在帳簿內簽名或蓋章，以代替收據者，賦予付款人扣款代貼印花之責任，對於未盡扣款代貼義務之付款人，並訂有嚴厲之罰則，惟不因此將收款人書立該憑證所應負擔之納稅義務亦轉由付款人負擔。卷查申請人於載明「上列補償費新台幣參佰貳拾伍萬貳仟參佰參拾參元正，由○農場將實付金額，如數轉入清水鎮農會本人帳戶內，本人如數收訖（註：清冊原本誤植為訛）」，併附用以計算實付金額之計算表，及 99 年 5 月 3 日已將實付金額 322 萬 7,584 元轉入申請人所屬帳戶存摺影本之印領清冊內簽名蓋章用以代替收據，核已符合印花稅法第 5 條第 1 項第 2 款所定應課徵印花之銀錢收據性質，未依同法第 7 條第 2 款及第 8 條第 1 項前段規定，按付款金額 4‰ 貼用印花稅票，申請人既為收取款項從而書立銀錢收據之立據人，原為系爭印花稅之納稅義務人，本局向其補徵尚欠之稅款，自無不合。縱付款人（即○農場）確有向申請人代扣卻未如實貼用印花稅票之行為，亦僅生稽徵機關得依印花稅法第 23 條規定加以處罰之考量，但不因此改變公

法上關於納稅義務人之認定，雙方如對於該補償費發出前究否已代扣印花稅一事認知有所歧異，則屬私權紛爭，應循私法途徑解決。遑論○農場代理彰化縣政府發放本件土地徵收補償費，實未就受款人於印領清冊簽章領取之款項扣款代貼印花稅票，而係將應發款項全額發出後，再由個別受款人自行決定是否貼用印花稅票，乃致共 120 人受領該款項，僅其中 108 人依規定貼足印花稅票，含申請人在內之 12 人，則於印領清冊中簽名蓋章領取款項後，未自行貼足印花稅票，因而發生漏稅情事，始經本局依印花稅法第 23 條規定處罰。又其中王○等 4 人雖於 100 年 10 月及 11 月間依其受款金額自行補繳印花稅，惟其補繳日期係在調查基準日 100 年 9 月 9 日之後，仍無自動補繳規定之適用，此為臺中高等行政法院 102 年度訴字第 15 號確定判決所具認之事實。原處分以○農場發給申請人土地徵收補償費時，既未就所發出款項先行代扣印花稅，申請人亦未在受領款項後自行貼用或於本局查獲後補貼印花稅票，循向申請人補徵迄未完納之印花稅，益無未洽。徵此，本局對於申請人所指摘○農場於發放系爭補償費前扣除之部分費用是何性質原毋庸加以探究，惟為釋除申請人疑慮，特詢據該農場及佐查相關資料顯示，其中法律費 8,488 元，是為 96 年間向彰化縣政府提起耕地租賃契約確認之訴所支付之律師費用，由全體承租戶依所承租耕地之面積分攤。另手續費 16,261 元，則係向領取補償金之場員收取 5% 管理費作為唯一財源，此收費標準增訂於保證責任臺中市○農場章程第 22 之 1 條提經第 21 屆第 2 次場員代表大會通過，並呈報原臺中縣政府 99 年府社行字第○號函核備有案，

以上併有該農場 103 年中清合農字第○號函、同年月 12 日中清合農字第○號函、本市政府社會局 103 年中市社團字第○號函等復詢資料，及申請人 99 年 4 月 22 日自行簽具表示願意分擔該農場與彰化縣政府進行相關調解、調處、訴訟、強制執行或協調程序相關支出費用之協議書附卷可稽，益可為該農場發放系爭補償費所扣除之費用並未包含系爭印花稅款之辯證。又觀諸印花稅法第 23 條規定可知，違反同法第 20 條規定不貼用印花稅票，縱已按漏貼稅額處以 5 倍至 15 倍罰鍰，尚欠之本稅仍須補徵，此與行政罰法第 24 條所定一行為違反數個行政法上義務規定而應處罰鍰者，應擇一從重處罰之原則顯不相涉，申請人亦不因本局前已對○農場處以罰鍰，即得解免其按所領取補償費金額 4‰ 補繳印花稅之義務，所稱本局欲向其補徵稅款應先令○農場退還多扣款項，或逕由處罰該農場之罰鍰金額中抵繳云云，均有誤解，原處分並無不合，應予維持。另本件既依稅捐稽徵法第 35 條規定申請復查，在復查決定前原得依同法第 39 條第 1 項但書規定，暫緩移送法院強制執行，併予敘明。

基上論結，本件申請復查為無理由，爰依稅捐稽徵法第 35 條第 4 項規定決定如主文。

中 華 民 國 1 0 3 年 6 月 日

附註：

- 一、本件申請人如有不服，應於收受本決定書次日起 30 日內，檢附訴願書(請加附繕本 1 份)依訴願法第 58 條第 1 項規定經由本局向臺中市政府提起訴願。
- 二、本件係未繳納稅款而申請復查，對於復查決定後應納之稅額，如於繳納期間屆滿 30 日後仍未繳納者，依法移送強制執行；但不服復查決定，按繳款書所載稅額繳納半數並依法提起訴願者，暫緩執行；繳納半數稅額確有困難，經本局核准提供相當擔保者，亦同。